

Електронне наукове фахове видання "Ефективна економіка" включено до переліку наукових фахових видань України з питань економіки (Наказ Міністерства освіти і науки України від 29.12.2014 № 1528)

Ефективна ЕКОНОМІКА

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет



№ 7, 2013 [Назад](#) [Головна](#)

УДК 338.3

*К. К. Богомазова,
бакалавр, Національний університет харчових технологій, м. Київ*

СУТНІСТЬ ОПЕРАЦІЙ З ДАВАЛЬНИЦЬКОЮ СИРОВИНОЮ ТА ЇХ ЗНАЧЕННЯ

*К. К. Bogomazova,
bachelor, National University of Food Technologies, Kyiv*

ESSENCE OF TOLLING OPERATIONS AND THEIR MEANINGS

В даній статті досліджуються суспільні відносини, що виникають у матеріальній сфері виробництва як наслідок реалізації суб'єктами цивільного обороту своїх матеріальних інтересів.

In this article researched the social relations arising in the material sphere of production as a result of implementation of civil turnover of their financial interests.

Ключові слова: *толлінг, давальницька сировина, толлінгові схеми переробки сировини, переробка давальницької сировини.*

Keywords: *tolling, tolling raw, tolling scheme processing of raw materials, processing of raw materials.*

Постановка проблеми. Актуальність дослідження міжнародно-правового регулювання операцій з переробки давальницької сировини зумовлена сталим застосуванням такої форми виробництва матеріальних цінностей у світі порівняно з вітчизняною практикою, неврегульованістю суспільних відносин у цій сфері, а також недостатнім аналізом теорії і практики давальницьких правовідносин у вітчизняній юридичній літературі. У науковій літературі питання врегулювання цих правовідносин також недостатньо висвітлено. Дослідженню правової природи договору переробки давальницької сировини за радянських часів не приділялося значної уваги, бо цей договір не мав широкого загальногосподарського планового поширення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемам застосування операцій з давальницькою сировиною приділяли увагу С. Б. Авдашева, І. Нижній, В. Є. Житний, Л. М. Письмаченко, С. Чорнокондратенко, С. Чудината ін. Питання організації та порядку документального оформлення операцій з давальницькою сировиною розглянуті у працях О. Беляєвої, Н.С. Білинської, Н.В. Голячук, Л. Грінь, І.Заруби, В.О.Іваненко, О.Р. Кіляр, В.М. Лемеш, Л.С.Щецюка, Н.М. Табаки, В.О. Терновського, В.Ю. Федяєвої та ін.

Мета статті. Метою даної статті є висвітлення сутності операцій з давальницькою сировиною.

Виклад основного матеріалу. Останніми роками набуло поширення таке поняття, як толлінг, дискусії навколо якого активно розгортаються на сторінках вітчизняних видань. Причому, в різних виданнях трактування цього терміну відрізняється. Перш, ніж перейти до характеристики толлінгу, як явища, приведемо найбільш поширені визначення цього поняття, що зустрічаються в нашій літературі.

Давальницькі (толлінгові) схеми переробки сировини не є українським винаходом. Толлінгові операції давно застосовуються в усьому світі. У німецькій мові поняття толлінгу відповідає позначення «Lohnveredelung» (переробка давальницької сировини), а також часто «neue internationale Arbeitsteilung» (новий міжнародний розподіл праці), в англійській мові «International Subcontracting» (міжнародний субпідряд) або «Offshore Assembly/Production» (переробка/виробництво у іншій країні), а іспанською мовою толлінгові угоди позначаються як «maguila».

Виробництво готової продукції з давальницької сировини, іменоване в діловому обороті, як «толлінгові операції» (від англійського слова «Tolling»), що дослівно означає оплату за послуги з переробки давальницької сировини цією ж сировиною, отримало поширення у світовій економічній практиці й визнано Світовою організацією торгівлі (СОТ) у якості однієї з форм міжнародного поділу праці [1].

Саме поняття «толлінг» походить від англійського «toll» (мити) і почало використовуватись в українській юридичній та економічній літературі для визначення операцій з переробки давальницької сировини, що ввозиться для цього іноземними замовниками на територію України без сплати податків та митних платежів під митним режимом переробки.

У широкому змісті, під толлінговими операціями розуміють порядок організації виробництва з переробки давальницької сировини, умови й форми розрахунків за послуги з переробки, способи реалізації готової продукції, виготовленої з давальницької сировини.

Однак, поняття «давальництво» ширше за поняття «толлінг». Поняття «переробка давальницької сировини» є загальним поняттям, а поняття «толлінг» є частковим по відношенню до загального і входить до поняття «переробка давальницької сировини»

За українським законодавством, давальницька сировина – це сировина, матеріали, напівфабрикати, комплектуючі вироби, енергоносії, ввезені на митну територію України іноземними замовниками (чи закуплені іноземними замовниками за іноземну валюту в Україні) або ввезені за її межі українським замовником для використання у виробленні готової продукції з наступним поверненням усієї готової продукції або її частини до країни власника (чи реалізацією в країні виконавця замовником або за його дорученням виконавцем) або вивезенням до іншої країни. Готова продукція може бути реалізована в Україні, якщо давальницька сировина, з використанням якої виготовлено цю продукцію, ввезена іноземним замовником на митну територію України чи закуплена іноземним замовником за іноземну валюту в Україні [2, с.1].

За даними економічної статистики, застосування толлінгових схем найбільш поширено в харчовій, текстильній, швейній, фармацевтичній, хімічній галузях промисловості, у кольоровій і чорній металургії. Прикладом можуть слугувати толлінгові операції на ринку цукру. Так, тільки в Європі існує кілька десятків заводів з переробки цукру-сирцю в білий цукор (наприклад, у Франції, Португалії, Фінляндії, Великобританії). Близько 20 аналогічних заводів, що переробляють цукор з цукрової тростини, розташовано в США [3, с.32].

Не можна не згадати про те, що в 90-х роках давальницькі схеми в таких країнах, як Росія або Україна, слугували не стільки для оптимізації оподаткування, скільки давали можливість вивозити капітали за межі країн СНД із їхніми нестабільними економіками. Корупція у вищих ешелонах влади привела до того, що «давальці» стали користуватися зайвими пільгами. Від експортних мит звільнявся не тільки зовнішній толлінг, коли сировина ввозилася в країну з-за кордону іноземними компаніями й вивозилася у вигляді готового продукту, але й так званий внутрішній толлінг, що мав на увазі, що сировина закуповувалася іноземними компаніями на території країни-резидента й вивозилася у вигляді готової продукції в режимі звичайного експорту.

В спеціальній літературі розрізняють зовнішній (при ввезенні сировини з-за кордону) і внутрішній толлінг (при придбанні іноземним замовником сировини на території України).

За кордоном такі операції носять назву активної і пасивної переробки, при цьому під активною розуміють переробку наданих іноземним замовником

матеріальних ресурсів в країні-переробниці, пасивною переробка є для іноземного замовника. Віднесенням операції до толінгу є та обставина, що сировина, яка ввозиться чи придбається на території країни-переробниці знаходиться під митним режимом переробки на митній території України.

У процесі розвитку зазначених відносин виділяється три історичні періоди: доіндустріальний, радянський та сучасний (міжнародний). Виникнення суспільних відносин з переробки давальницької сировини зумовлене суспільним розподілом праці. У радянський період вони були поширенішими у сільському господарстві, характеризувалися своєрідною економічною свободою, оскільки не були частиною адміністративно-планового господарства. Правове регулювання відносин переробки давальницької сировини мало приватно-правовий характер. Сучасний (міжнародний) період: досліджувані суспільні відносини в середині країни виникли та набули поширення під час кризових явищ в економіці України в 90-х роках.

Переробка давальницької сировини здавна здійснювалася в прикордонних районах, коли власник сировини жив у селищі або містечку по одну сторону кордону, а переробник - по іншу. Ця діяльність не досягала великих масштабів, хоча користь від її була обоюдна.

Толінгові угоди, як нова форма міжнародної кооперації стали реальністю, коли паралельно створенню виробничо-технічних і організаційних передумов в усьому світі під тиском міжнародної конкуренції виникло питання про співвідношення виробничих витрат, що ґрунтуються на диференціації у витратах на оплату праці в різних країнах, і, таким чином, все більше значення стало приділятися умовам для вибору місця виробництва.

Так, США, як класична країна з високими витратами на оплату праці вже дуже рано відчули необхідність розміщення замовлень на переробку в країнах з більш низькими витратами на заробітну плату, за ними пішли й інші індустріальні країни. У Німеччині (ФРН) процес розміщення замовлень на переробку активізувався тільки з початку 70-х років, після сильного підвищення рівня оплати праці. У той час частину одержуваної за толінговими контрактами продукції у світовій торгівлі (в імпорті й експорті) становила від 0,5 до 1%.

Пізніше, у ході прогресуючого відкриття світових ринків і, насамперед, внаслідок подальшого зростання міжнародної конкуренції в період підйому світової економіки з 1983 року чітко розширилося й міжнародне застосування толінгових операцій. Порівняно великий ріст використання контрактів на переробку спостерігався в Західній Європі, Північній і Центральній Америці, а також у Східній Азії. Цьому сприяло (не в останню чергу) створення дешевих міжнародних транспортних потужностей. У Європі особливо поширене було застосування цих схем ведення бізнесу підприємствами Федеративної Республіки Німеччина, що відкрили для переробки такі країни як Греція, Португалія, Іспанія, Югославія, Марокко, Туніс, Гонконг і Китай [4, с.28].

Новий поштовх застосування толінгових схем отримало на початку 90-х років. Для цього існували багато причин: відкриття кордонів зі Східною Європою, створення інтеграційного об'єднання НАФТА між США, Канадою й Мексикою, економічна експансія в Південно-Східну Азію, й не в останню чергу порівняно велике зростання витрат на оплату праці у високорозвинених західних індустріальних країнах. Політичні й економічні зміни в Східній Європі призвели не лише до кількісного збільшення міжнародної переробки, але й до її територіального переміщення. Насамперед німецькі підприємства перемістили значну частину замовлень на переробку із країн ЄС, Югославії й Гонконгу в східноєвропейські країни, що здійснюють реформи.

Зараз можна зробити висновок, що здійснення цих угод між рядом країн Європейського Союзу, з одного боку, і східноєвропейськими реформованими країнами, з іншої, у найближчі роки виросте, й буде мати більше значення порівняно із загальними обсягами торгівлі. Таким чином, операції з переробки матеріальних ресурсів, що надаються іноземними фірмами можуть відігравати значну роль в процесі економічного розвитку Східної Європи.

Застосування толінгової схеми у сфері зовнішньоекономічної діяльності обумовлено світовим поділом праці, розвитком транспорту та різним рівнем оплати праці у світі. Такі специфічні операції у зовнішньоекономічній діяльності отримали загальну назву «толінг». В результаті проведеного аналізу встановлено, що толінг є операцією з безмитного ввозу давальницької сировини та безмитного вивозу продукції, отриманої внаслідок її переробки, збагачення чи використання.

Мотивами для здійснення толінгових операцій є, головним чином, такі причини:

- для замовника:
- прагнення підприємств індустріально розвинених країн знайти можливість зниження собівартості продукції за рахунок здійснення частини або всього виробничого процесу в країнах з більш низькими витратами на заробітну плату;

- відсутність у країні-замовнику технології або виробничих потужностей для одержання необхідної продукції, що супроводжується недостатньою вільноконвертованою валютою для її закупівлі за рубежом.

- для переробника:

- бажання завантажити виробничі потужності, що простоюють;

- часто при цьому - нестача оборотних коштів для самостійного придбання сировини, недоступність кредитів, наявність заборгованості.

Об'єктивними причинами поширення й використання толінгу на пострадянському економічному просторі можна вважати:

- дефіцит власних сировинних ресурсів при наявності потужного комплексу переробних підприємств;

- відсутність у переробних підприємств оборотних коштів, достатніх для придбання необхідної кількості сировини;

- соціальний тиск з боку не завантаженого роботою виробничого персоналу переробних підприємств;

- реальна загроза згорання й/або припинення виробництва в деяких галузях промисловості.

Безпосередньо до основних операцій по переробці давальницької сировини відносять: переробку, обробку й технологічну доробку деяких видів сировини.

Принципова схема виробництва на давальницькій сировині досить проста і являє собою ланцюжок «власник сировини – переробник (виконавець) - власник готової продукції», що, із правової точки зору, є виробничою діяльністю, пов'язаною з переробкою на умовах договору підряду сировини замовника з передачею йому готової продукції.

Особливістю правовідносин, що складаються при організації виробництва на основі давальницької сировини між власником, що передає цю сировину на переробку і виступає в цій ситуації, як замовник, і підприємством - виконавцем або підрядником - є те, що прийнята на переробку сировина не переходить у власність підрядника, а, пройшовши цикл операцій по перетворенню в готовий продукт уже в іншій якості, як нова річ, залишається у власності замовника.

При цьому підрядник, що фактично здійснив на власних основних фондах і з використанням свого персоналу виробництво кінцевого продукту, при операціях з переробки давальницької сировини зобов'язаний передати готову продукцію відповідно до умов договору замовникові, отримуючи при цьому право на оплату вартості виконаних при переробці робіт.

Замовником у договорі на переробку давальницької сировини може бути як сам власник, так і посередник, що володіє на законній підставі сировиною, що діє за схемою «власник сировини - посередник - переробник - посередник - власник готової продукції».

Існуюча комерційна практика показує, що посередник, який виступає як повірник власника, має досить широкий діапазон дій. Так, він може укласти від його або свого імені договір на переробку давальницької сировини, забезпечити його приймання і передачу виконавцеві, представляти надалі інтереси власника в процесі виконання зазначеного договору, організувати одержання й відвантаження готової продукції, а при необхідності - розміщення її для тимчасового зберігання, здійснювати необхідну маркетингово-комерційну роботу зі створення умов для залучення виготовленої продукції в товарний оборот [4, с.30].

Як показує реальна практика, досить відрегульований механізм проведення толінгових операцій, пільговий тарифний режим при роботі з імпортною давальницькою сировиною в умовах нестачі власних оборотних коштів і доступних кредитів сприяли фактичному виживанню багатьох вітчизняних переробних підприємств.

Разом з тим не можна не визнати й того, що деякі власники давальницької сировини, використовуючи складне становище окремих підприємств-виконавців, нерідко змушують їх приймати явно не вигідні умови договору, які при безпосередньому виконанні не приводять до бажаних фінансових результатів і стають в остаточному підсумку обтяжливими для їхніх учасників.

Проте, до толінгових операцій не слід ставитися з позиції однозначного заперечення або виняткового схвалення. Їх треба розглядати у різних аспектах, пам'ятаючи при цьому, що негативне сприйняття толінгу, навіяне деякими публікаціями ЗМІ, може бути нейтралізоване аргументами економічного аналізу, одним із ключових елементів якого, приміром, є відсутність у підприємства-виконавця транспортно-заготівельних і збутових витрат.

В Україні у законодавчому порядку поняття “давальницька сировина”, “операції з давальницькою сировиною” були врегульовані тільки у зовнішньоекономічній діяльності. Визначення цих термінів були закріплені у ст.1 Закону України «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах» від 15 вересня 1995 р. та вживалися у приведеному вище значенні саме з метою застосування норм вказаного вище Закону, тобто при здійсненні зовнішньоекономічної діяльності [2, с.1]. На сьогоднішній день Закону України «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах» від 15 вересня 1995 р. втратив чинність у зв'язку з прийняттям Митного кодексу України.

Але жоден законодавчий акт України не визначає, що термін «давальницька сировина» може застосовуватись лише у зовнішньоекономічних відносинах, де однією із сторін обов'язково буде нерезидент. Навпаки, є ряд нормативних актів, в яких термін «давальницька сировина», «давальницькі умови» вживаються саме щодо операцій між резидентами України. Наприклад, в Законі України від 19 грудня 1995 р. «Про державне регулювання виробництва і торгівлі спиртом етиловим, коньячним і плодовим, алкогольними напоями та тютюновими виробами» [5, с.1] законодавець має на увазі відносини, які виникають не тільки за участю

нерезидентів, а і ті, суб'єктами яких є тільки резиденти. Такий же висновок можна зробити і що до вживання терміну «давальницька сировина» в Законі України від 15 вересня 1995 р. «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби» [6, с.1] в Декреті Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. «Про акцизний збір» [7, с.1] (із змінами і доповненнями). Особливо це підкреслено в частинах 3 і 4 ст. 6 названого Декрету, в яких врегульовано механізм сплати акцизного збору.

Цивільним законодавством України договір на переробку сировини на давальницьких умовах не виділений у самостійний вид договору. За своєю правовою природою його можна віднести до договору підряду.

На користь цього судження свідчить сама правова природа договорів підряду та переробки давальницької сировини, їх предмет та суттєві умови.

Загальні правові норми, що регулюють відносини підряду, містяться в ЦК України [8, с.837] (гл. 61). Джерела спеціального правового регулювання залежать від виду договору підряду. Згідно зі ст. 837 ЦК України за договором підряду одна сторона (підрядник) зобов'язується на свій ризик виконати певну роботу за завданням другої сторони (замовника), а замовник зобов'язується прийняти та оплатити виконану роботу. Договір підряду може укладатися на виготовлення, обробку, переробку, ремонт речі або на виконання іншої роботи з переданням її результату замовникові.

Тобто, як і у договорі про переробку давальницької сировини, предметом договору підряду є індивідуальний результат праці, який набуває тієї чи іншої індивідуальної форми, придатної для оцінки.

Як і давальницький договір, договір підряду - консенсуальний договір, він виступає в силу з моменту його укладання, тобто досягнення сторонами домовленості за всіма істотними умовами. Це оплатний договір, бо виконаній роботі підрядника відповідає зустрічне грошове задоволення з боку замовника. Договір підряду - двосторонній взаємний договір праці підрядника, бо і на стороні замовника є права та обов'язки, причому праву однієї сторони кореспондує обов'язок іншої і, навпаки.

Закон не розкриває змісту робіт, які можуть виконуватися за договором підряду. Безперечним, однак, є факт, що предметом договору підряду є індивідуалізований результат праці підрядника, який набуває тієї чи іншої матеріалізованої форми, оскільки робота виконується з матеріалів сторін і здається у вигляді, придатному для оцінки.

У юридичній літературі договір підряду розглядається як один з багатьох так званих договорів про надання послуг. При цьому необхідно договір підряду відмежовувати від інших договорів, що стосуються надання різних послуг (договорів зберігання, доручення тощо), оскільки в останніх результат роботи не має подібного речового відтворення і споживається в процесі самої діяльності виконавця таких послуг. Однак на практиці відносини, які виникають у зв'язку з наданням послуг, настільки різноманітні, що такі рекомендації щодо розуміння предмета договорів про надання послуг не завжди можуть дати позитивні наслідки.

Отже, за Цивільним кодексом України предметом договору підряду є матеріалізовані результати створення, перетворення, поновлення і навіть ліквідації речей виробничого, споживчого, науково-культурного призначення.

Актуальним для договору підряду є те, що підрядник зобов'язаний виконати роботу, обумовлену договором, зі своїх матеріалів своїми засобами, але можуть бути і інші умови передбачені договором. Він відповідає за неналежну якість наданих ним матеріалів і устаткування, а також за надання матеріалу чи устаткування, обмеженого правами третіх осіб.

Відповідно до ст. 840 ЦК України, якщо робота виконується частково або в повному обсязі з матеріалу замовника, підрядник відповідає за неправильне використання цього матеріалу. Підрядник зобов'язаний надати замовникові звіт про використання матеріалу та повернути його залишок.

Якщо робота виконується з матеріалу замовника, у договорі підряду мають бути встановлені норми витрат матеріалу, строки повернення його залишку та основних відходів, а також відповідальність підрядника за невиконання або неналежне виконання своїх обов'язків.

Підрядник відповідає за невиконання або неналежне виконання роботи, спричинене недоліками матеріалу, наданого замовником, якщо не доведе, що ці недоліки не могли бути ним виявлені при належному прийманні матеріалу.

Як видно, наведений порівняльний аналіз тождесних рис договорів підряду та на переробку давальницької сировини дає право стверджувати, що правовідносини з переробки давальницької сировини є різновидом договору підряду, тобто, договору про виконання робіт (надання послуг).

Основною ідентифікуючою ознакою договору переробки давальницької сировини є сама давальницька сировина. Давальницька сировина є специфічним самостійним правовим поняттям, особливості якого (право власності на цю сировину на всіх етапах переробки чи обробки належить замовнику; вона є споживаною, подільною річчю, визначеною родовими ознаками, яка безпосередньо та істотно використовується у виготовленні готової продукції; як правило, поставляється замовником; може піддаватися переробленню, обробленню, збагаченню чи використанню) є основними факторами, що впливають на відокремлення договору переробки давальницької сировини від інших договорів на виконання робіт.

Висновок.

Суспільні відносини з переробки давальницької сировини в своєму історичному розвитку пройшли три періоди: 1) доіндустріальний; 2) радянський; 3) сучасний (міжнародний). Було виявлено особливості, притаманні відносинам з переробки давальницької сировини на всіх етапах розвитку. На всіх етапах розвитку давальницької сировини притаманні такі особливості: економічна свобода цих відносин, можливість розрахунку за договором у натуральній формі або у поєднанні з грошовою. Відносини з переробки давальницької сировини відіграють важливу роль в економіці у часи кризових явищ.

Міжнародне регулювання операцій з давальницькою сировиною здійснюється на підставі міжнародних договорів, угод, міжнародних правил ділового обороту.

У зовнішньоекономічній діяльності договір переробки давальницької сировини є вищою формою кооперації праці та коштів. Застосування транснаціональної переробки давальницької сировини обумовлено процесом міжнародного поділу праці та збільшенням мобільності економічного життя планети.

Операції з безмитного ввозу іноземної давальницької сировини для переробки та вивозу готової продукції за кордон отримали назву «толлінг». Такі операції мають взаємовигідний економічний характер та відіграють значну роль у сучасному процесі економічного розвитку України.

Список використаних джерел.

1. Інкотермс 2000. Міжнародні правила тлумачення торговельних термінів, видання Міжнародної торгової палати № 560 від 01 січня 2000 р. // Урядовий кур'єр. – 2002. - № 63 – ст. 44.
2. Закон України від 15 вересня 1995 р. «Про операції з давальницькою сировиною у зовнішньоекономічних відносинах» // Відомості Верховної Ради України. – 1995. - № 32. - ст. 255.
3. Правове регулювання зовнішньоекономічної діяльності: Навчальний посібник. — К.: МАУП, 2005. — 272 с.
4. Фомичев В. И. Международная торговля: Учебник. — М.: Инфра-М, 1998. – 320 с.
5. Закон України від 19 грудня 1995 р. «Про державне регулювання виробництва і обігу спирту етилового, кон'ячного і плодового, алкогольних напоїв та тютюнових виробів» // Відомості Верховної Ради України. – 1995. - № 46. - ст. 345.
6. Закон України від 15 вересня 1995 р. «Про акцизний збір на алкогольні напої та тютюнові вироби» // Відомості Верховної Ради України. – 1995. - № 40. - ст. 297.
7. Декрет Кабінету Міністрів України від 26 грудня 1992 р. «Про акцизний збір» // Відомості Верховної Ради України. – 1993. № 10. - ст. 82.
8. Цивільний кодекс України від 16 січня 2003 р. // Відомості Верховної Ради України. - 2003. - № 40. - ст. 3.

References.

1. Incoterms 2000. Mizhnarodni pravila tлумachennya torgovelnix terminiv, vidannya Mizhnarodnoi torgovoi palati № 560 vid 01 sichnya 2000 r. // Uryadovii kur'er. – 2002. - № 63 – st. 44.
2. Zakon Ukraini vid 15 veresnya 1995 r. «Pro operacii z daval'nic'koyu sirovinoyu u zovnishn'oeconomichnix vidnosinax» // Vidomosti Verhovnoi Radi Ukraini. – 1995. - № 32. - st. 255.
3. Pravove reguluvannya zovnishn'oeconomichnoi diyal'nosti: Navchal' nii posibnik. — K.: MAUP, 2005. — 272 s.
4. Fomichev V. I. Mezhdunarodnaya trgovlya: Uchebnik. — M.: Infra-M, 1998. – 320 s.
5. Zakon Ukraini vid 19 grudnya 1995 r. «Pro derzhavne reguluvannya virobництва i obigu spirту etilovogo, kon' yachnogo i plodovogo, alkohol' nix napoiv ta tyutyunovix virobiv» // Vidomosti Verhovnoi Radi Ukraini. – 1995. - № 46. - st. 345.
6. Zakon Ukraini vid 15 veresnya 1995 r. «Pro akciznii zbir na alkohol' ni napoi ta tyutyunovi virobi» // Vidomosti Verhovnoi Radi Ukraini. – 1995. - № 40. - st. 297.
7. Dekret Kabinetu Ministriv Ukraini vid 26 grudnya 1992 r. «Pro akciznii zbir» // Vidomosti Verhovnoi Radi Ukraini. – 1993. № 10. - st. 82.
8. Civil' nii kodeks Ukraini vid 16 sichnya 2003 r. // Vidomosti Verhovnoi Radi Ukraini. - 2003. - № 40. - st. 3.



ТОВ "ДКС Центр"